

DARIO DELLACROCE & ASSOCIATI  
DOTTORI COMMERCIALISTI

Dario Dellacroce  
dottore commercialista  
revisore contabile  
consulente del giudice

Alberto Miglia  
dottore commercialista  
revisore contabile  
consulente del giudice

Monica Quaglia  
dottore commercialista  
revisore contabile

via San Dalmazzo n. 24  
10122 TORINO

Telefono 011-50.91.524  
Telefax 011-50.91.535  
E-mail: [info@ddea.it](mailto:info@ddea.it)

Ai Signori Clienti  
LORO SEDI

**Circolare n. 18 del 15 dicembre 2021**

**INDICE DEGLI ARGOMENTI TRATTATI**

<b>1. ADEMPIMENTI FISCALI .....</b>	<b>2</b>
1.1. VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2021 .....	2
1.2. PROBABILE DETRAZIONE "RITARDATA" PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO.....	4
<b>2. NOVITA' AGGIORNAMENTI .....</b>	<b>6</b>
2.1. AL 27 DICEMBRE 2021 SCATTA LA CONSUMAZIONE DEL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DELL'ANNO 2020 .....	6
2.2. ESPORTATORI ABITUALI: IN VIGORE DAL 1° GENNAIO 2022 LE PROCEDURE DI CONTRASTO ALLE FALSE LETTERE DI INTENTO.....	7
2.3. TAX CREDIT SPONSORIZZAZIONI 2020 E 2021: PUBBLICATO IL DECRETO ATTUATIVO A DISTANZA DI QUASI UN ANNO.....	10
2.4. VALUTE VIRTUALI OBBLIGHI DI MONITORAGGIO .....	13
2.5. NUOVO LIMITE ALL'UTILIZZO DEL CONTANTE DAL 01.01.2022 .....	13
2.6. INDICE ISTAT NOVEMBRE 2021 .....	15

Restiamo a Vostra completa disposizione per ogni ulteriore chiarimento in merito a quanto sopra indicato.

Cordiali saluti.

***Dario Dellacroce & Associati***

## 1. ADEMPIMENTI FISCALI

### 1.1. VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2021

Entro il prossimo **27 dicembre 2021** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2021. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili 3 metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

<b>6013</b>	→	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente
<b>6035</b>	→	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente

#### Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare 3 metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

Modalità di determinazione dell'acconto		
<b>I metodi per determinare l'acconto Iva</b>	<b>storico</b>	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente
	<b>analitico</b>	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data
	<b>previsionale</b>	88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

<b>Metodo storico</b>	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ al mese di dicembre 2020 per i contribuenti mensili;</li> <li>❖ al saldo dell'anno 2020 per i contribuenti trimestrali;</li> <li>❖ al IV trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2020), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici).</li> </ul> <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2020.</p>
-----------------------	--

	<p>Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2021, rispetto a quella adottata nel 2020, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ contribuente mensile nel 2020 che è passato trimestrale nel 2021: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2020, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2020;</li> <li>❖ contribuente trimestrale nel 2020 che è passato mensile nel 2021: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2020; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2021 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.</li> </ul>
<b>Metodo analitico</b>	<p>Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2021, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita;</li> <li>❖ le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2021.</li> </ul> <p>Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta.</p>
<b>Metodo previsionale</b>	<p>Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto.</p>

### **Casi di esclusione**

Sono esclusi dal versamento dell'acconto Iva i soggetti di cui alla seguente tabella (la seguente casistica deve intendersi esemplificativa e non esaustiva).

### Casi di esclusione dal versamento dell'acconto Iva

- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;
- soggetti che non dispongono di uno dei due dati, "storico" o "previsionale" su cui si basa il calcolo quali, ad esempio:
  - soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2021;
  - soggetti cessati prima del 30 novembre 2021 (mensili) o del 30 settembre 2021 (trimestrali);
  - soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;
  - soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2021 risulta un'eccedenza a credito;
- soggetti che adottano il regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014;
- soggetti che adottano il regime dei "minimi" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2, D.L. 98/2011;
- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);
- i produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- i contribuenti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta o, comunque, senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- i soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;
- i raccoglitori e i rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;
- gli imprenditori individuali che hanno dato in affitto l'unica azienda, entro il 30 settembre, se contribuenti trimestrali o entro il 30 novembre, se contribuenti mensili, a condizione che non esercitino altre attività soggette all'Iva

o o o

## 1.2. PROBABILE DETRAZIONE "RITARDATA" PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO

L'articolo 19, comma 1 del D.P.R. 633/1972 prevede che *"Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo"*.

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che la detrazione deve essere esercitata a partire dal momento nel quale si intendono verificati entrambi i seguenti requisiti:

- ❖ **esigibilità** (coincidente di regola con il momento di effettuazione dell'operazione);
- ❖ **ricezione della fattura**.

Quindi, è solo a partire dalla effettiva ricezione del documento di acquisto (che segue l'esigibilità) che il contribuente può esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell'Iva assolta su tale acquisto: l'articolo 1 del D.P.R. 100/1998 però afferma, in chiave di semplificazione, che *"Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di"*

*effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".*

Proprio in forza di detta norma di semplificazione il contribuente, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta in data 13 novembre 2021 (o comunque fino al termine ultimo del 15 novembre 2021) e datata 31 ottobre 2021, ha potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione Iva del mese di ottobre.

Allo stesso modo, per i contribuenti che liquidano trimestralmente l'imposta, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il riferimento alle fatture d'acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve intendersi riferito al giorno 15 del secondo mese successivo in linea con il relativo termine della liquidazione.

### **Ricezione della fattura**

Tuttavia, quanto fatto nel corso del 2021 e descritto in precedenza non può essere fatto per le fatture di dicembre 2021 o del quarto trimestre 2021 che saranno ricevute tramite Sistema di Interscambio (Sdi) nel mese di gennaio 2022. Ciò in forza dell'ultimo inciso del citato articolo 1, D.P.R. 100/1998 che recita "fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".

Le situazioni che, pertanto, possono verificarsi in funzione della diversa data di ricezione e/o registrazione del documento di acquisto sono le seguenti:

<b>Fattispecie</b>	<b>Trattamento</b>	<b>Anno detrazione</b>
fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2021	possono concorrere alla liquidazione Iva del mese di dicembre 2021	2021
<b>fatture ricevute nel mese di gennaio 2022 (datate dicembre 2021) e registrate nel mese di gennaio 2022</b>	<b>devono necessariamente confluire nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2022 o successive</b>	<b>2022</b>
fatture ricevute nel mese di dicembre 2021 e non registrate a dicembre 2021	possono rientrare ai fini della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2021 da presentare entro il 30 aprile 2022	2021
fatture ricevute nel mese di dicembre 2021 e registrate dopo il 30 aprile 2022	possono essere detratte nel 2021 solo attraverso la presentazione di una dichiarazione annuale Iva integrativa relativa all'anno 2021	2021

Qualora il Sistema di Interscambio non riesca a recapitare la fattura al destinatario, la stessa viene messa a disposizione del cessionario/committente sul portale fatture e corrispettivi e la data di ricezione corrisponde alla data di presa visione/scarico del *file* fattura. Questo è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva per il cliente. Il Sdl comunicherà, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.

→ È pertanto consigliabile contattare i propri fornitori affinché le fatture differite relative al mese di dicembre 2021 vengano inviate al Sistema di Interscambio entro il 29 dicembre 2021, al fine di potere esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto da parte del cliente nello stesso periodo di imposta di effettuazione dell'operazione.

o o o

## 2. NOVITA' AGGIORNAMENTI

### 2.1. AL 27 DICEMBRE 2021 SCATTA LA CONSUMAZIONE DEL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DELL'ANNO 2020

Si avvicina il termine per il versamento dell'acconto Iva per l'anno 2021, momento importante per i soggetti che – nel corso del 2020 – non avessero versato Iva per ammontare superiore a quello tollerato dal D.Lgs. 74/2000. In particolare, entro il prossimo 27 dicembre, è infatti possibile rimettersi in regola ed evitare le conseguenze penali di tale condotta.

#### **Il reato di omesso versamento Iva**

L'articolo 10-ter del D.Lgs. 74/2000 prevede che *“sia punito con la reclusione ... chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale”*, per un ammontare superiore ad una certa soglia.

Il meccanismo appare chiarissimo, se non fosse che:

1. occorre individuare quale sia la reclusione minacciata per il reato;
2. bisogna comprendere cosa significhi *“Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale”*;
3. bisogna avere contezza della soglia rilevante.

#### **La reclusione e la soglia di punibilità**

Secondo la norma ad oggi vigente, è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versi, entro il termine di pagamento dell'acconto dell'anno successivo, un importo di Iva risultante dalla dichiarazione annuale **superiore a 250.000 euro** per ciascun periodo di imposta.

Ne deriva che, nel limite di quanto possibile, entro detto termine si dovrà provvedere a recuperare gli omessi versamenti scoperti che superino tale soglia, al fine di evitare possibili ripercussioni di natura penale.

In ogni caso, ove non fosse possibile tale rimedio, rammentiamo che si ottiene la non punibilità del reato se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti.

Si ricorda peraltro la pronuncia della Corte di Cassazione n. 3256/2021, nella quale viene affermato che, qualora lo “sforamento” sia modesto (nel caso si trattava di uno sforamento inferiore al 10%) e, comunque, il comportamento del contribuente non risulti abituale, troverebbe applicazione l’esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto (articolo 131-bis c.p.) nel reato di omesso versamento dell’Iva.

o o o

## 2.2. ESPORTATORI ABITUALI: IN VIGORE DAL 1° GENNAIO 2022 LE PROCEDURE DI CONTRASTO ALLE FALSE LETTERE DI INTENTO

Con la Legge di Bilancio per l’anno 2021 (L. 178/2020) il legislatore ha previsto, nell’ambito delle misure fiscali, il rafforzamento del dispositivo di contrasto alle frodi realizzato con utilizzo di falso *plafond* Iva.

In particolare (ai commi che vanno da 1079 a 1082 dell’unico articolo che compone la citata legge) vengono previste 2 macro-aree di intervento:

- ❖ l’effettuazione di specifiche analisi di rischio e conseguenti attività di controllo sostanziale finalizzate all’inibizione al rilascio ed all’invalidazione di lettere d’intento illegittime da parte di falsi esportatori abituali;
- ❖ l’inibizione dell’emissione della fattura elettronica recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell’articolo 8, comma 1, lettera c) del D.P.R. 633/1972 nel caso in cui questa riporti un numero di protocollo relativo a una lettera d’intento invalidata.

Con il successivo comma 1083 viene altresì disposto che con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate, siano stabilite le modalità operative per l’attuazione del presidio antifrode di cui ai commi da 1079 a 1082.

Con il **provvedimento direttoriale protocollo n. 293390 del 28 ottobre 2021** l’Agenzia delle Entrate, nel dare attuazione alle disposizioni appena richiamate, individua le modalità operative relative all’individuazione dei criteri di analisi del rischio e di controllo, delle procedure di invalidazione delle lettere d’intento trasmesse e di inibizione al rilascio di nuove lettere d’intento tramite i canali telematici dell’Agenzia delle Entrate.

Richiamando le previsioni contenute nello Statuto del contribuente (L. 212/2000), il recente Provvedimento direttoriale precisa che le disposizioni in esso contenute hanno effetto a decorrere dal 1° gennaio 2022.

### **Individuazione dei criteri e delle modalità di attuazione delle attività di analisi di rischio e di controllo degli esportatori abituali**

I soggetti che intendono effettuare acquisti non imponibili ex articolo 8, comma 1, lettera c) del D.P.R. 633/1972 e che trasmettono all'Agenzia delle Entrate, per via telematica, dichiarazioni d'intento, sono sottoposti a specifiche procedure di analisi di rischio e di controllo, allo scopo di verificare il possesso dei requisiti per poter essere qualificati esportatori abituali, ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettera a) del D.P.R. 746/1983 (con. L. 17/1984).

Le attività di analisi e di controllo sono effettuate in conformità a particolari criteri di rischio selettivi, elaborati attraverso l'incrocio delle informazioni contenute nelle dichiarazioni d'intento presentate dal contribuente con le informazioni disponibili nelle banche dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate e di quelle eventualmente acquisite da altre banche dati pubbliche o private.

### **La valutazione del rischio**

- ❖ Analisi di criticità e anomalie direttamente desumibili dai dati esposti nelle dichiarazioni d'intento trasmesse;
- ❖ valorizzazione di particolari elementi di rischio individuati sulla posizione del titolare della ditta individuale o del legale rappresentante della società;
- ❖ individuazione di elementi di rischio connessi alla posizione fiscale del soggetto, persona fisica o giuridica, titolare della partita Iva, con particolare riferimento alle omissioni e/o incongruenze nell'adempimento degli obblighi di versamento o dichiarativi;
- ❖ individuazione di elementi di rischio derivanti dalle operazioni che concorrono alla formazione del *plafond*.

Fermo restando i successivi controlli ordinari (articolo 51 e ss. del D.P.R. 633/1972), la descritta procedura di analisi di rischio e di controllo è eseguita dall'Agenzia delle Entrate su tutte le dichiarazioni d'intento presentate e verranno disposti controlli periodici sulle dichiarazioni d'intento già trasmesse e visibili nel cassetto fiscale del soggetto cedente o fornitore quale destinatario della dichiarazione d'intento, anche sulla base di elementi sopravvenuti.

### **Procedura di invalidazione delle dichiarazioni d'intento già trasmesse**

Nel caso le descritte verifiche conducano ad un esito irregolare le dichiarazioni d'intento emesse illegittimamente sono invalidate e rese irregolari al riscontro telematico dell'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento.

Contestualmente, l'Agenzia delle Entrate invia al soggetto emittente una comunicazione a mezzo pec che riporta il protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento invalidata e le relative motivazioni.

### **Comunicazione all'emittente**

- ❖ Indicazione sintetica delle anomalie riscontrate e dell'ufficio dell'Agenzia delle Entrate cui rivolgersi per ricevere informazioni e presentare documentazione utile a dimostrare il possesso dei requisiti dell'esportatore abituale (N.B. la presentazione della documentazione non comporta la sospensione dell'efficacia dell'invalidazione).
- ❖ L'ufficio competente, qualora riscontri la mancanza o l'errata applicazione dei presupposti di fatto e di diritto che hanno condotto all'invalidazione, procede, in autotutela ed entro 30 giorni dalla data di ricevimento della documentazione presentata dal contribuente, alla rimozione del blocco sulla dichiarazione d'intento, dandone comunicazione al contribuente.

In concomitanza con la procedura d'invalidazione l'Agenzia delle Entrate invia anche al soggetto cedente o fornitore quale destinatario della dichiarazione d'intento, una comunicazione a mezzo pec che riporta i dati identificativi del soggetto emittente e il protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento invalidata.

### **Procedura per l'inibizione al rilascio di nuove dichiarazioni d'intento**

In caso di esito irregolare delle attività di analisi e di controllo, al contribuente è anche inibita la facoltà di trasmettere altre dichiarazioni d'intento tramite i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

### **Comunicazione all'emittente**

- ❖ In tali casi, a seguito della trasmissione del modello di dichiarazione d'intento è rilasciata una ricevuta di scarto; la ricevuta contiene l'indicazione sintetica delle motivazioni che hanno causato l'inibizione e l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate cui il contribuente può presentare documentazione utile a dimostrare il possesso dei requisiti dell'esportatore abituale (N.B. la presentazione della documentazione non comporta sospensione dell'efficacia dell'invalidazione).
- ❖ L'ufficio competente, qualora dalla documentazione presentata dal contribuente, riscontri la mancanza o l'errata applicazione dei presupposti di fatto e di diritto che hanno giustificato l'inibizione, procede, in autotutela ed entro 30 giorni dalla data di ricevimento della documentazione presentata dal contribuente, alla rimozione del blocco al rilascio di nuove dichiarazioni d'intento da parte del contribuente.

### **Modalità di emissione di fatture elettroniche non imponibili ex articolo 8, comma 1, lettera c) del D.P.R. 633/1972**

Per emettere la fattura elettronica per operazioni non imponibili ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c) del Decreto Iva, da trasmettere al sistema Sdi nei confronti di un esportatore abituale, si deve utilizzare esclusivamente il tracciato xml della fattura ordinaria.

La fattura elettronica deve riportare:

- ❖ nel campo 2.2.1.14 <Natura> il codice specifico N3.5 “*Non imponibili - a seguito di dichiarazioni d'intento*”;
- ❖ gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento trasmessa all'Agenzia delle Entrate dall'esportatore abituale.

### **Il numero di protocollo della dichiarazione d'intento**

Rilevabile dalla ricevuta telematica rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, è composto di 2 parti:

- ❖ la prima, formata da 17 cifre (ad esempio 08060120341234567);
- ❖ la seconda, di 6 cifre (ad esempio 000001), che rappresenta il progressivo e che deve essere separata dalla prima dal segno “-” oppure dal segno “/”.

### **Il blocco “AltriDatiGestionali”**

Deve essere compilato per ogni dichiarazione d'intento, come di seguito specificato:

- ❖ nel campo <TipoDato> deve essere riportata la dicitura “INTENTO”;
- ❖ nel campo <RiferimentoTesto> deve essere riportato il protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento e il suo progressivo separato dal segno “-” oppure dal segno “/” (es. 08060120341234567-000001);
- ❖ nel campo <RiferimentoData> deve essere riportata la data della ricevuta telematica rilasciata dall'Agenzia delle Entrate e contenente il protocollo della dichiarazione d'intento.

L'invalidazione della dichiarazione d'intento comporta lo scarto della fattura elettronica trasmessa al Sistema di Interscambio (SdI), recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 e il numero di protocollo di ricezione di una dichiarazione d'intento invalidata. Il motivo dello scarto è specificato nella ricevuta recapitata all'emittente.

o o o

## **2.3. TAX CREDIT SPONSORIZZAZIONI 2020 E 2021: PUBBLICATO IL DECRETO ATTUATIVO A DISTANZA DI QUASI UN ANNO**

Con l'articolo 81 del D.L. 104/2020 (il cosiddetto “Decreto Agosto”) il Legislatore ha introdotto un credito d'imposta in favore di un'ampia categoria di soggetti che instaurano rapporti promozionali con realtà che operano in ambito sportivo dilettantistico e professionistico che presentano specifiche caratteristiche.

L'agevolazione di cui alla citata disposizione compete in relazione agli investimenti effettuati nel periodo che va dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2020 e riconosce in linea teorica un credito d'imposta pari al 50% degli investimenti effettuati.

Infatti, posto che lo stanziamento complessivo per l'anno 2020 è stato fissato a 90 milioni di euro, il Legislatore ha previsto che *“Nel caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, si procede alla ripartizione tra i beneficiari in misura proporzionale al credito di imposta spettante calcolato ai sensi del presente articolo, con un limite individuale per soggetto pari al 5 per cento del totale delle risorse annue”*.

Se consideriamo, poi, che alla richiamata incertezza circa la misura definitiva dell'agevolazione, è pure intervenuta la ritardata pubblicazione del regolamento attuativo (avvenuta solo con D.P.C.M. datato 30 dicembre 2020), il risultato è stato che nessun operatore ha potuto instaurare rapporti promozionali con realtà sportive avendo la consapevolezza del beneficio, né tantomeno la garanzia di quanto poter godere del descritto credito d'imposta.

Il termine ultimo per la presentazione delle domande relative all'annualità 2020 era il 1° aprile 2021 (in totale sono state 2.400 le domande inviate).

In questo scenario a dir poco desolante, anch'essa in colpevole ritardo, è intervenuta solo lo scorso 12 ottobre 2021 la pubblicazione dell'elenco provvisorio dei soggetti che hanno richiesto il credito di imposta per le sponsorizzazioni sportive e, non appena verificato che i soggetti non abbiano già ottenuto contributi statali eccedenti 200.000 euro o che abbiano carichi pendenti con l'Agenzia delle Entrate, il Dipartimento dello sport pubblicherà l'elenco definitivo.

Infine, ciliegina sulla torta: solo in data 17 novembre 2021, a quasi un anno di distanza dalla sua emanazione, viene finalmente pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 274 il testo del richiamato D.P.C.M. 196/2020.

### **Proroga per le spese sostenute nel 2021**

In questo scenario a dir poco tragicomico, il recente Decreto “Sostegni *bis*” (articolo 10, commi 1 e 2, D.L. 73/2021) ha esteso – confermando il medesimo tetto di spesa del 2020 - la richiamata agevolazione anche in relazione alle spese promozionali sostenute per tutto il 2021.

#### **Articolo 10 - Misure di sostegno al settore sportivo**

1. Le disposizioni di cui all'articolo 81 del decreto-legge 14 agosto 2020, n.104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n.126, **si applicano anche per le spese sostenute durante l'anno di imposta 2021, relativamente agli investimenti sostenuti dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.**

2. Ai fini del comma 1 è autorizzata la spesa, per un importo complessivo pari 90 milioni di euro per l'anno 2021, che costituisce tetto di spesa.

Le istruzioni per la presentazione delle domande riguardanti il presente anno 2021 saranno pubblicate sul sito *web* del Dipartimento dello sport a inizio 2022.

Posto che le disposizioni attuative della misura rimangono quelle contenute nel richiamato D.P.C.M. datato 30 dicembre 2020, vediamo di riepilogare le caratteristiche dell'agevolazione.

### **Chi può beneficiare del credito d'imposta**

Possono beneficiare del credito d'imposta un'ampia categoria di soggetti e precisamente:

- ❖ imprese (a prescindere dalla forma giuridica adottata);
- ❖ lavoratori autonomi (sia in forma individuale che associata);
- ❖ enti non commerciali.

### **Le caratteristiche dei soggetti destinatari degli investimenti promozionali**

Per quanto riguarda i soggetti destinatari degli investimenti deve trattarsi di:

- ❖ leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche e paralimpiche;
- ❖ società sportive professionistiche, società e associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro Coni operanti in discipline ammesse ai Giochi olimpici e paralimpici e che svolgono attività sportiva giovanile (in base al comma 4 del citato art. 81 lo svolgimento tale ultima attività dovrà essere certificata con modalità che saranno verosimilmente previste dal provvedimento attuativo).

Per complicare ulteriormente l'agevolazione è previsto che, al fine di riconoscere il beneficio ai soggetti eroganti, i soggetti elencati in precedenza, devono aver prodotto in Italia nel periodo d'imposta 2019, ricavi commerciali almeno pari a 150.000 euro e fino a un massimo di 15 milioni di euro.

La disposizione, inoltre, prevede un'esplicita esclusione per gli investimenti pubblicitari, comprese le sponsorizzazioni, effettuati nei confronti di soggetti che aderiscono al regime forfettario previsto dalla L. 398/1991. Si tratta delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche iscritte al Registro telematico tenuto presso il Coni che, rientrando nel limite annuo pari a 400.000 euro di proventi derivanti da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali, hanno optato per l'applicazione di questo diffusissimo regime forfettario valido tanto ai fini reddituali quanto ai fini Iva. Di fatto con questa limitazione si traccia una linea di demarcazione ben precisa tra quanti non potranno fare leva su questa agevolazione (le piccole e medie associazioni e società sportive dilettantistiche) e quelle che invece, per struttura e dimensioni (nel settore dilettantistico, le squadre della massima serie dei vari campionati), potranno pensare di aumentare la propria capacità di "reclutamento" degli sponsor facendo leva su questo consistente beneficio fiscale.

### **La misura del beneficio**

Come già ricordato, il credito d'imposta è nominalmente pari al 50% degli investimenti effettuati di importo complessivo non inferiore a 10.000 euro, nel limite tuttavia di uno stanziamento complessivo annuo pari a 90 milioni di euro e con un meccanismo di ripartizione tra gli aventi diritto che, come detto, potrebbe comprimere la misura del credito d'imposta effettivamente spettante.

Relativamente alla base imponibile su cui calcolare il citato credito d'imposta non appare chiaro quale sia il criterio da adottare per la sua determinazione posto che la norma parla di investimenti "effettuati" e che, come abbiamo visto in precedenza, i soggetti che possono godere del beneficio possono avere differente natura e diversi criteri di classificazione (competenza per le imprese, cassa per lavoratori autonomi, cassa o competenza per gli enti non commerciali). Queste criticità si evidenziano in particolar modo quando ci si trova di fronte a contratti di sponsorizzazione a durata

pluriennale o, in linea con la stagione sportiva, con durata a cavallo tra due anni differenti. Aspetti critici che non trovano soluzione nel regolamento attuativo.

La fruizione del credito d'imposta potrà avvenire nei consueti limiti del regolamento sugli aiuti "de minimis" e si dovrà provvedere alla indicazione del credito d'imposta e dei suoi utilizzi nel quadro dedicato di ciascun modello dichiarativo del soggetto che effettua l'investimento.

### **Altre caratteristiche**

Altra indicazione rilevante contenuta nel comma 2 dell'articolo 81 riguarda l'obbligatorio utilizzo nei pagamenti di strumenti finanziari tracciabili (il riferimento è all'articolo 23 del D.Lgs. 241/1997).

Quanto alle modalità di fruizione del beneficio da parte degli aventi diritto, la norma stabilisce che il citato credito d'imposta sarà utilizzabile esclusivamente in compensazione orizzontale quindi tramite modello di pagamento unificato F24 ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997 "previa istanza diretta al Dipartimento dello sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri".

Andrà quindi utilizzata la specifica modulistica disponibile sul sito web del Dipartimento dello sport.

o o o

## **2.4. VALUTE VIRTUALI OBBLIGHI DI MONITORAGGIO**

Con risposta a interpello n. **788 del 24 novembre 2021** l'Agenzia delle Entrate si occupa di detenzione di valute virtuali e degli obblighi di monitoraggio e relativo regime fiscale. Richiamando la risoluzione n. 72/E/2016, la sentenza della Corte di Giustizia causa C-264/14 del 22 ottobre 2015 e le operazioni "relative a divise, banconote e monete con valore liberatorio" di cui all'articolo 135, § 1, lettera e) della Direttiva 2006/112/CE, l'Agenzia chiarisce che, ai fini delle imposte sul reddito delle persone fisiche che detengono valute virtuali al di fuori dell'attività d'impresa, alle operazioni in valuta virtuale si applicano i principi generali che regolano le operazioni aventi ad oggetto valute tradizionali.

o o o

## **2.5. NUOVO LIMITE ALL'UTILIZZO DEL CONTANTE DAL 01.01.2022**

**A partire dal prossimo 1° gennaio** occorrerà prestare attenzione ai pagamenti in contante (e, più in generale, ai trasferimenti a qualsiasi titolo tra soggetti diversi di denaro contante) perché **sarà operativo il nuovo limite di 999,99= Euro.**

Si completerà così la "regressione" prevista dall'art. 49, comma 3-bis del D.Lgs. 231/2007 – come inserito dall'art. 18, comma 1, lett. a) del DL 124/2019 convertito (c.d. DL "fiscale") – che, rispetto al limite al tempo previsto di 2.999,99= Euro, dopo un passaggio intermedio, che ha avuto inizio il 1° luglio 2020 e che si concluderà con

la fine dell'anno, con il limite all'utilizzo del denaro contante fissato a 1.999,99= Euro, ha disposto, dall'inizio del 2022, il limite di 999,99= Euro.

Il divieto di utilizzare importi pari o superiori ai ricordati limiti riguarda, ex art. 49, comma 1 del D.Lgs. 231/2007, il trasferimento di denaro contante (e di titoli al portatore) effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi (persone fisiche o giuridiche).

Il limite all'utilizzo del denaro contante, quale che ne sia la causa o il titolo, vale anche quando il trasferimento sia effettuato con più pagamenti inferiori alla soglia che appaiono artificiosamente frazionati. Per tali trasferimenti è necessario ricorrere a banche, Poste italiane S.p.a., istituti di moneta elettronica e istituti di pagamento.

Le novità ricordate tendono ad allineare la disciplina relativa all'utilizzo del contante a quella prevista per gli assegni bancari, postali e circolari, che possono essere emessi o richiesti per importi pari o superiori a 1.000 euro solo indicando il nome o la ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità.

Dal punto di vista sanzionatorio, poi, si ricorda che, ai sensi dell'art. 63, comma 1 del D.Lgs. 231/2007, fatta salva l'efficacia degli atti, alle violazioni della disciplina in questione si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 3.000 a 50.000 euro. Per esigenze di coerenza sistematica, peraltro, si è previsto che, per le violazioni commesse e contestate dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 il minimo edittale sia pari a 2.000 euro.

Per le violazioni commesse e contestate a decorrere dal 1° gennaio 2022, invece, il predetto minimo edittale sarà ulteriormente abbassato a 1.000 euro (art. 63, comma 1-*te* del D.Lgs. 231/2007, come inserito dall'art. 18, comma 1, lett. b) del DL 124/2019 convertito).

Per le violazioni che riguardano importi superiori a 250.000 euro, invece, la sanzione è quintuplicata nel minimo e nel massimo edittali (art. 63, comma 6 del D.Lgs. 231/2007).

L'art. 65 comma 9 del D.Lgs. 231/2007 rende applicabile alla violazione relativa al limite all'utilizzo del denaro contante l'oblazione di cui all'art. 16 della L. 689/1981 (facoltà non esercitabile da chi se ne sia già avvalso per altra analoga violazione il cui atto di contestazione sia stato ricevuto dall'interessato nei 365 giorni precedenti la ricezione dell'atto di contestazione concernente l'illecito per cui si procede).

Peraltro, ai sensi dell'art. 68 del D.Lgs. 231/2007, prima della scadenza del termine previsto per l'impugnazione del decreto che irroga la sanzione, il destinatario del decreto sanzionatorio può chiedere al Ministero dell'Economia e delle finanze procedente il pagamento della sanzione in misura ridotta. La riduzione ammessa è pari a un terzo dell'entità della sanzione irrogata. L'applicazione della sanzione in misura ridotta non è ammessa qualora il destinatario del decreto sanzionatorio si sia già avvalso, nei 5 anni precedenti, della stessa facoltà.

I limiti all'utilizzo del denaro contante presentano rilevanti conseguenze per i professionisti, che, si ricorda, sono obbligati a comunicare alle competenti Ragionerie territoriali dello Stato le infrazioni alle violazioni dei limiti di utilizzo del denaro contante delle quali acquisiscano notizia nello svolgimento della propria attività ex art. 51, comma 1 del D.Lgs. 231/2007.

Appare, infine, opportuno evidenziare come, in sede di conversione in legge del DL 146/2021, il nuovo art. 5-*quater*, con un intervento di "chirurgia legislativa" sul ricordato art. 49, comma 3-*bis* del D.Lgs. 231/2007, esclude la riduzione da 2.000

a 1.000 euro della soglia relativa all'utilizzo del contante per la negoziazione a pronti di mezzi di pagamento in valuta – attività svolta dai cambiavalute iscritti nel registro tenuto dall'Autorità prevista dall'art. 128-*undecies* del D.Lgs. 385/1993 – ripristinando, a decorrere dal 1° gennaio 2022, quella dettata dal comma 3 del medesimo art. 49 del D.Lgs. 231/2007 e pari a 3.000 euro.

o o o

## **2.6. INDICE ISTAT NOVEMBRE 2021**

L'indice dei prezzi al consumo per le rivalutazioni monetarie del mese di novembre è **105,7**. La variazione sullo stesso mese dell'anno precedente è **+3,6%**.

(Sito web [www.istat.it](http://www.istat.it) ).

\*\*\*\*\*